

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.321/14/CE Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000174430-81  
Recurso de Revisão: 40.060134674-71, 40.060134560-88  
Recorrente: 1ª Câmara de Julgamento  
Companhia Brasileira de Alumínio  
IE: 326003208.33-41  
Recorrida: Companhia Brasileira de Alumínio, Fazenda Pública Estadual  
Proc. S. Passivo: Otto Cristovam Silva Sobral/Outro(s)  
Origem: DF/Juiz de Fora

**EMENTA**

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - BEM ALHEIO À ATIVIDADE DO ESTABELECIMENTO - ATIVO PERMANENTE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, provenientes de aquisições de bens destinados ao Ativo Permanente, alheios à atividade do estabelecimento, nos termos do art. 1º, inciso IV da IN DLT nº 01/98. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso XIII da Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Decisão reformada com o restabelecimento das exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006 e a manutenção dos créditos em relação aos bens do ativo imobilizado apontados na Perícia como “Bem passível de aproveitamento de crédito de ICMS”.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Constatado aproveitamento indevido de créditos de ICMS provenientes de aquisições de materiais destinados ao uso ou consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários, nos termos do art. 66, inciso V da Parte Geral do RICMS/02. Infração caracterizada nos termos do art. 70, inciso III da Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75. Decisão reformada com a exclusão dos itens identificados pelo Perito como “Produto intermediário”.

**CRÉDITO DE ICMS – APROVEITAMENTO INDEVIDO - LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE.** Constatado o aproveitamento indevido de créditos de ICMS, decorrentes de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso XXVI da Lei nº 6.763/75. Mantida a decisão recorrida.

**Recurso de Revisão 40.060134560-88 conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos. Recurso de Revisão 40.060134674-71 conhecido à unanimidade e provido pelo voto de qualidade.**

## ***RELATÓRIO***

### **Da Decisão Recorrida**

A autuação versa sobre aproveitamento indevido de créditos de ICMS, no período de 01/01/08 a 31/12/11, apurado mediante recomposição de conta gráfica, provenientes da aquisição de bens alheios à atividade do estabelecimento, materiais de uso e consumo e de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.161/13/1ª, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006, em razão da aplicação do art. 173, inciso I do CTN. Vencidos, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que excluía, ainda, as exigências relativas aos bens utilizados nos laboratórios e o estorno do crédito referente ao produto “mesa de vedação”, e as Conselheiras Ivana Maria de Almeida e Cindy Andrade Moraes, que o julgavam procedente.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por intermédio de procurador regularmente constituído, o Recurso de Revisão de fls. 819/850, pedindo pela realização de prova pericial, a exemplo do que foi deferida no PTA nº 01.000174088-47, e requerendo, ao final, seu conhecimento e provimento.

Também, mediante declaração na decisão, a 1ª Câmara de Julgamento interpõe de ofício, Recurso de Revisão.

### **Da Realização de Prova Pericial**

A Câmara Especial, às fls. 863, determinou a realização de perícia, com apresentação os quesitos para serem respondidos.

Designado o perito (fls. 865), o procurador da Recorrente foi intimado para apresentação de quesitos e acompanhamento dos trabalhos (fls. 866/867).

A Recorrente/Autuada apresentou os quesitos complementares de fls. 870/875.

O Perito elaborou o laudo pericial (fls. 879/905), juntando as planilhas de fls. 907/910 (Anexo I), 912/919 (Anexo II), 921/924 (Anexo III) e 926/935 (Anexo IV).

A Recorrente/Autuada manifestou-se às fls. 937/951 e promoveu a juntada de parecer elaborado por Assistente Técnico (fls. 956/996).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Devidamente intimada do resultado da perícia (fls. 997/998), a Recorrente/Autuada comparece aos autos às fls. 1.000/1.027, trazendo as suas considerações sobre o resultado da perícia e pedindo que sejam considerados os créditos de outros bens que aponta.

Diante do laudo pericial, a Fiscalização acata as conclusões do perito em relação à classificação dos bens alheios e produtos intermediários e promove a reformulação do crédito tributário, excluindo as exigências fiscais a eles relativas, conforme manifestação e documentos de fls. 1.034/1.072.

Intimada da alteração do crédito tributário, a Recorrente/Autuada apresentou aditamento à peça de Defesa (fls. 1.077/1.112), ocasião em que renova as argumentações apresentadas nas peças anteriores e requer o cancelamento integral do Auto de Infração.

A Fiscalização, em manifestação de fls. 1.118/1.152, refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento nos termos da alteração efetuada em decorrência do resultado do laudo pericial.

Em sessão realizada em 05/09/14, presidida pela Conselheira Maria de Lourdes Medeiros, nos termos da Portaria nº 04/01, foi deferido o pedido de vista do processo formulado pelo Conselheiro Marcelo Nogueira de Moraes, marcando-se a continuação do julgamento para o dia 26/09/14.

Na oportunidade, foram proferidos os votos dos Conselheiros José Luiz Drumond (Relator), Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Fernando Luiz Saldanha, quanto ao Recurso nº 40.060134560-88 da CBA – Companhia Brasileira de Alumínio, que lhe davam provimento parcial para excluir as exigências dos itens do ativo imobilizado apontados na Perícia (Anexo I, fls. 907) como “Bem passível de aproveitamento de crédito de ICMS” e dos materiais indicados pelo Perito como “Produto intermediário”, relacionados no Anexo II, fls. 912/919; e a Conselheira Luciana Mundim de Mattos Paixão, que excluía, ainda, as exigências relativas aos bens utilizados em laboratório, nos termos do voto vencido de fls. 816/817. Quanto ao Recurso nº 40.060134674-71 da 1ª Câmara de Julgamento, os Conselheiros José Luiz Drumond (Relator) e Fernando Luiz Saldanha, que lhe davam provimento para restabelecer as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006 e os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão e que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida.

---

### **DECISÃO**

Registra-se que para fins de liquidação, a alteração do crédito tributário promovida pela Fiscalização às fls. 1.034/1.064, que foi acolhida a conclusão da Perícia, contemplada integralmente na presente decisão da Câmara Especial, sendo desnecessário o retorno do PTA à origem para novos cálculos.

### **Da Preliminar de Admissibilidade dos Recursos**

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos -

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida foi tomada pelo voto de qualidade, são cabíveis os Recursos de Revisão interpostos.

### **Do Mérito**

Inicialmente, salienta-se que na questão da decadência do crédito relativo às notas fiscais de bens do ativo imobilizado adquiridos até dezembro de 2006, foram adotados os mesmos fundamentos expostos no voto vencido da Conselheira Ivana Maria de Almeida.

Relembrando, a glosa de créditos de ICMS dos bens do ativo imobilizado recaiu unicamente sobre as parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), apropriadas a partir de janeiro de 2008, relacionadas a bens alheios à atividade do estabelecimento, escriturados no CIAP entre fevereiro de 2004 e dezembro de 2006 (fls. 324/327).

Portanto tal saldo credor, indevidamente, produziu efeitos na conta gráfica da Recorrente a partir de 2008, exercício não alcançado pela decadência, uma vez que o Sujeito Passivo foi intimado do Auto de Infração em 24/07/12 (fls. 632).

Como é sabido, a decadência incide sobre o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário após 05 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I, art. 173, do Código Tributário Nacional - CTN. Porém, tal instituto não recai sobre o dever da Fiscalização de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte, pois se assim fosse, estaria criada uma perigosa porta de entrada para a evasão fiscal.

Reitere-se, a decadência é do lançamento do crédito tributário e não, da verificação da legitimidade da escrituração.

O fato de ter transcorrido o prazo de 05 (cinco) anos desde a escrituração no livro Registro de Entradas (LRE), não faz com que decaia o direito de lançar o crédito tributário remanescente.

Cabe salientar também que, nos termos do inciso I, § 3º, do art. 66, do RICMS/02, a apropriação do crédito de ICMS relacionado a bens destinados ao ativo imobilizado não ocorre de forma integral e imediata, mas sim parceladamente, à razão de 1/48 (um quarenta e oito avos) ao mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada do bem no estabelecimento.

Todavia, relativamente aos bens destinados ao ativo imobilizado, o crédito do imposto somente poderá ser apropriado quando os respectivos bens forem utilizados nas atividades operacionais do contribuinte, conforme dispõe o inciso II, § 5º, art. 66 do RICMS/02, e a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98.

Em síntese, o marco inicial da decadência que se encerra em 31/12/12 é o dia 01/01/07, podendo a Fiscalização retomar a análise de todo o crédito apropriado no período de 2007 a 2012, verificando a regularidade da fração do crédito do ativo apropriado e estorná-lo retroativamente àquela data se incorreto for o aproveitamento.

Logo, o que fez a Fiscalização, no lançamento ora combatido, foi simplesmente exercer o seu dever de fazer valer a legislação tributária e, uma vez detectada a apropriação indevida de créditos de ICMS sobre bens alheios a atividade

operacional do contribuinte, providenciar o estorno do ICMS sobre as parcelas apropriadas em períodos ainda não atingidos pela decadência.

Por oportuno, ressalte-se o conteúdo da Consulta Interna nº 243/2008, transcrita a seguir, onde a Superintendência de Tributação dessa Secretaria de Fazenda firma posicionamento que corrobora o procedimento fiscal adotado no presente caso.

**Consulta Interna nº 243/2008 – 24/10/2008**

Assunto: Decadência

Tema: Estorno de crédito de ICMS em período abrangido pela decadência.

Exposição/Pergunta:

O contribuinte apropriou indevidamente créditos de ICMS em período anterior ao prazo decadencial previsto no inciso I, art. 173, do CTN. O estorno desses créditos irá refletir em saldo devedor do imposto em período não abrangido pela decadência.

Considerando o disposto nos arts. 150, § 4º, 156, inciso V, e 173, inciso I, todos do CTN, bem como na resposta dada à Consulta Interna nº 042/2008, pergunta-se:

- 1 – Pode-se estornar os créditos de ICMS apropriados em períodos anteriores ao prazo de decadência, recompondo-se a conta gráfica do contribuinte?
- 2 – Quando intimado, o contribuinte está obrigado a apresentar ao Fisco documentos fiscais relativos a períodos anteriores ao prazo decadencial?
- 3 – Qual o embasamento legal para o estorno do crédito e a exigência da documentação fiscal?

Resposta:

1, 2 e 3 – A decadência opera-se sobre o direito da Fazenda de constituir o crédito tributário, resultando na sua extinção, conforme arts. 150, § 4.º, 156, inciso V, e 173, todos do CTN. Não atinge, entretanto, o direito de fiscalizar e de apurar irregularidades na escrita fiscal do contribuinte.

Dessa forma, verificando a apropriação indevida de créditos de ICMS, o Fisco poderá estorná-los, ainda que tenham sido apropriados em períodos anteriores ao prazo decadencial.

Nesse caso, a conta gráfica do contribuinte deverá ser recomposta para que se apure o imposto que deixou de ser recolhido em razão da apropriação dos créditos ilegítimos. Verificado saldo devedor de ICMS em período já atingido pela decadência, o crédito tributário não poderá ser constituído. Ao contrário, se o saldo devedor for apurado dentro do prazo decadencial, nada impede que o Fisco constitua o crédito tributário.

Isso porque não há, na legislação tributária, dispositivo que atribua à decadência o poder de legitimar um crédito de ICMS apropriado irregularmente. Seu efeito legal é apenas a extinção do direito à constituição do crédito tributário apurado pelo confronto entre débitos e créditos do imposto.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, ressalte-se que o contribuinte só está obrigado a apresentar ao Fisco seus livros e documentos fiscais dentro do prazo previsto na legislação tributária para guarda dos mesmos.

Nos termos do § 1.º, art. 96 do RICMS/02, o contribuinte deverá manter arquivados os documentos e livros que se relacionem com crédito tributário:

- sem exigência formalizada, pelo prazo de 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; e
- com exigência formalizada, pelo prazo prescricional aplicável ao crédito tributário.

Encerrados os prazos previstos no § 1.º citado, o Fisco não poderá obrigar o contribuinte a apresentar os documentos e livros em questão, de modo que a fiscalização dos créditos neles consubstanciados dependerá de o Fisco já estar de posse dos mesmos ou de obtê-los com o consentimento do contribuinte.

Finalmente, extrai-se das teses de defesa do Estado, elaboradas em razão da Ordem de Serviço nº 42, de 24 de fevereiro de 2011, e aprovadas pelo Advogado-Geral do Estado (destaque do original):

(...) é importante aferir qual foi realmente o mês em que surgiu o saldo devedor, ou seja, o mês em que o Fisco poderia exigir do contribuinte o pagamento do imposto.

**Assim, quando da impugnação ou contestação, demonstrar que o Fisco não tinha como lançar o contribuinte se não havia pagamento a menor e/ou falta de pagamento. Em suma, a decadência somente pode se iniciar quando o Fisco tinha condições de exigir do contribuinte o imposto não recolhido e/ou recolhido a menor e não fez.**

(Destacou-se)

Repita-se, não houve estorno integral de crédito de ICMS relativos aos exercícios de 2004 a 2006. A glosa de créditos de ICMS, ainda que vinculados aos bens adquiridos nos exercícios em questão, considerados alheios à atividade do estabelecimento, recaiu exclusivamente sobre aproveitamento indevido de créditos nos exercícios de 2008 a 2011, exercícios esses não atingidos pela decadência.

Dessa forma, não resta também caracterizada a decadência em relação às notas fiscais relacionadas às fls. 324/325, relativas ao exercício de 2004 a 2006, motivo pelo qual está correta a exigência fiscal.

A Recorrente argui, ainda, na sua peça recursal a decadência do crédito tributário, com base no art. 150, § 4º do CTN, para as notas fiscais de bens do ativo

imobilizado, alheios à atividade do estabelecimento, lançadas no livro CIAP até a data de 28/05/07.

Nesse caso, o raciocínio é o mesmo desenvolvido anteriormente, porque o crédito estornado (1/48 avos) foi apropriado pela Recorrente a partir de janeiro de 2008, com o Auto de Infração sendo recebido em 24/07/12, prazo inferior aos 05 (cinco) anos.

Quanto ao mérito propriamente dito, a autuação versa sobre recolhimento a menor de ICMS, no período 01/01/08 a 31/12/11, decorrente da apropriação indevida de crédito de ICMS na aquisição de bens destinados ao Ativo Permanente, alheios à atividade do estabelecimento, materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento, os quais não se caracterizam como produtos intermediários e de lançamento em duplicidade de notas fiscais no livro Registro de Entradas.

Importante registrar que o saldo da conta gráfica utilizado pela Fiscalização leva em consideração a recomposição realizada no PTA 01.000174088-47, relativo ao exercício de 2007.

#### **Bens do Ativo Permanente Alheios à Atividade do Estabelecimento**

Trata-se de estorno de crédito de bens contabilizados no Ativo Permanente e apropriados em parcelas de 1/48 (um quarenta e oito avos), classificados pela Fiscalização como bens alheios ao estabelecimento.

Os bens objeto do estorno de crédito estão relacionados nas planilhas de fls. 324/327 e são compostos de: trator compactador, motoniveladoras, corpo dianteiro e traseiro da bomba de polpa, peneira para análise granulométrica, roda stacker, espectômetro de fluorescência de Raios-X, destilador de água, kit de juntas para motor, semirreboque 3 eixos 45t random, alternador 28V 55A para escavadeira, conjunto de roletes, cabine trator agroleite, microcomputadores, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox, torres de iluminação e centrífuga de bancada ventilada.

A Recorrente sustenta seu direito ao crédito, nos termos previstos na Constituição da República e da Lei Complementar nº 87/96, destacando que a restrição ao creditamento ocorre apenas em relação aos bens alheios à atividade do estabelecimento.

Em seguida, afirma que todos os bens são utilizados no processo produtivo, tecendo considerações específicas sobre vários itens (fls. 833/835).

No que tange ao aproveitamento de crédito do ICMS, cabe ressaltar que a Lei Complementar nº 87/96, ao exercer o mister constitucional estabelecido no art. 146 da CF/88, instituiu o sistema misto de crédito do ICMS, autorizando o creditamento do imposto pago nas aquisições de mercadorias e bens do ativo permanente, uma vez que as aquisições destinadas a uso ou consumo ainda não foram validadas no tocante ao crédito, após sucessivas alterações da referida lei complementar. Com efeito, o art. 20 da mencionada lei assim prescreve:

Art. 20 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação.

Por sua vez, o § 1º do citado dispositivo cuidou de limitar o alcance do crédito, restringindo-o em relação às operações de aquisição de bens ou mercadorias não tributadas, inclusive as isentas, bem como em relação aos chamados bens alheios à atividade do estabelecimento, *in verbis*:

Art. 20 - (...)

§ 1º Não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas, ou que se refiram a mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento.

O § 5º do art. 20 regulamenta como deverá ser o aproveitamento do crédito dos bens relativos ao ativo imobilizado que estejam relacionados, de forma indispensável, ao setor de produção do estabelecimento, ou seja, sem os quais o estabelecimento seja incapaz de cumprir a finalidade para a qual foi criado. O dispositivo em questão assim se apresenta:

§ 5º Para efeito do disposto no caput deste artigo, relativamente aos créditos decorrentes de entrada de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente, deverá ser observado:

I - a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;

Por sua vez, o RICMS/02 preconiza:

Art. 63 - O abatimento do valor do imposto, sob a forma de crédito, somente será permitido mediante apresentação da 1ª via do respectivo documento fiscal, salvo as exceções previstas na legislação tributária e na hipótese do inciso II do § 1º deste artigo. **Efeitos de 15/12/2002 a 31/03/2008**

(...)

Art. 65. O valor devido a título de imposto resultará da diferença a maior entre o somatório do imposto referente às mercadorias saídas ou aos serviços de transporte ou de comunicação prestados e o somatório do imposto cobrado relativamente à entrada, real ou simbólica, de mercadoria, inclusive energia elétrica, ou bem destinado a uso, consumo ou ativo permanente, ou ao recebimento de serviço de transporte ou de comunicação, no respectivo estabelecimento, observadas as hipóteses de que trata o artigo seguinte.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 66. Observadas as demais disposições deste Título, será abatido, sob a forma de crédito, do imposto incidente nas operações ou nas prestações realizadas no período, desde que a elas vinculado, o valor do ICMS correspondente:

(...)

II - à entrada de bem destinado ao ativo imobilizado do estabelecimento, observado o disposto nos §§ 3º, 5º, 6º e 12 a 16 deste artigo;

O RICMS/02, em consonância com o disposto no art. 31, inciso III da Lei nº. 6.763/75, também tratou de disciplinar a matéria sobre a vedação ao crédito:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

XIII - o imposto se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento.

(...)

§ 3º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração ou prestação de serviço de transporte, interestadual e intermunicipal, ou de comunicação.

Buscando conferir mais clareza quanto ao alcance do conceito de bens alheios, uma vez que a lei complementar não o fez, dispõe a Instrução Normativa DLT/SRE nº 01/98:

INSTRUÇÃO NORMATIVA DLT/SRE Nº 01, DE 06 DE MAIO DE 1998 (MG de 09/05 e ret. em 12/09)

Dispõe sobre bens ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, para fins de vedação ao crédito do ICMS.

O DIRETOR DA DIRETORIA DE LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA DA SUPERINTENDÊNCIA DA RECEITA ESTADUAL, no uso de suas atribuições, e tendo em vista o disposto no artigo 24 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG), aprovada pelo Decreto nº 23.780, de 10 de agosto de 1984, e

(...)

considerando que a Lei Complementar nº 87/96 não definiu o que sejam mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, limitando-se, somente, a prescrever, em seu artigo 20, § 2º, que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salvo disposição em contrário, presumem-se alheios à atividade do estabelecimento os veículos de transporte pessoal.

considerando que o inciso III do artigo 31 da Lei nº 6.763, de 26 de dezembro de 1975, e o inciso XIII do artigo 70 do Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo Decreto nº 38.104, de 28 de junho de 1996, vedam a apropriação do imposto, a título de crédito, quando o mesmo se relacionar à entrada de bens ou ao recebimento de serviços alheios à atividade do estabelecimento;

considerando, ainda, que o inciso XIII do § 3º do artigo 70 do RICMS define como alheios à atividade do estabelecimento todos os bens que não sejam utilizados direta ou indiretamente na comercialização, industrialização, produção, extração, geração e serviço de transporte interestadual e intermunicipal, e de comunicação;

considerando a necessidade de orientar os funcionários fiscais, os contribuintes e os profissionais que atuam na área jurídico-tributária, por meio de norma interpretativa, RESOLVE:

Art. 1º - Consideram-se alheios à atividade do estabelecimento:

(...)

II - os bens entrados, inclusive mercadorias, ou os serviços recebidos e que:

a - sejam utilizados em atividade exercida no estabelecimento fora do campo de incidência do imposto;

(...)

c - não sejam empregados na consecução da atividade econômica do estabelecimento, assim entendidos aqueles não utilizados na área de produção industrial, agropecuária, extrativa, de comercialização, ou de prestação de serviços.

O quadro a seguir, elaborado pelo Perito em atendimento a perícia determinada pela Câmara Especial fls. 907/910, sintetiza a finalidade dos equipamentos objeto do estorno dos créditos neste item.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESCRIÇÃO DO BEM	CARACTERIZAÇÃO DO BEM PELO PERITO	ATIVIDADES DESEMPENHADAS
<b>CORPO DIANTEIRO G01F 10013 BOMBA</b>	Bem passível de aproveitamento de crédito de ICMS	Bem pertencente ao conjunto da bomba de polpa utilizada na recuperação de finos de minério durante o beneficiamento.
<b>CORPO TRASEIRO G01EM10032 BOMBA WH03</b>	Bem passível de aproveitamento de crédito de ICMS	Bem pertencente ao conjunto da bomba de polpa utilizada na recuperação de finos de minério durante o beneficiamento.
<b>CAPELA COM COIFA E TUBULAÇÃO INOX</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado exclusivamente no laboratório, para exaustão de gases provenientes de reações químicas.
<b>CENTRÍFUGA DE BANCADA VENTILADA</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado exclusivamente no laboratório, para análise de sílica reativa e alumínio disponível.
<b>DESTILADOR DE ÁGUA</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado exclusivamente no laboratório, para destilar a água utilizada nas análises químicas.
<b>ESPECTÔMETRO DE FLUORESCÊNCIA DE RAIO-X</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado exclusivamente no laboratório, para análises do teor de sílica e de ferro presentes na bauxita.
<b>FORNO ELÉTRICO</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado exclusivamente no laboratório, para análise de água de composição da bauxita em altas temperaturas.
<b>PENEIRA PARA ANÁLISE GRANULOMÉTRICA</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado no laboratório da empresa, para aferir o tamanho das partículas de minério.
<b>ALTERNADOR 28V 55A PARA ESCAVADEIRA</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Peça integrante do sistema elétrico de escavadeiras.
<b>CABINE ESP TRATOR D6 M AGROLETE</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Cabine de trator, necessária à proteção do operador.
<b>CONJUNTO DE ROLETES LONGO / CURTO</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Peças pertencentes ao conjunto de acionamento do Tambor Scrubber.
<b>KIT DE JUNTAS PARA MOTOR D9 16T</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Peças utilizadas nos motores dos tratores da empresa, com a função específica de vedar o óleo.
<b>RODA STACKER MA27748</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Peça utilizada na empilhadeira "Stacker".
<b>SEMIRREBOQUE SRCTPL 3 EIXOS 45T RANDOM</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado na movimentação de equipamentos, tratores e escavadeiras.
<b>MOTONIVELADORAS</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado na abertura e na manutenção de estradas.
<b>TRATOR COMPACTADOR</b>	Bem Alheio à Atividade do Estabelecimento	Bem utilizado na compactação do solo, aumentando a sua resistência e diminuindo a sua permeabilidade, mormente em estradas e vias de acesso.
<b>MICROCOMPUTADORES PENTIUM IV 2,8 GHZ</b>	Prejudicada	Vide resposta ao primeiro quesito formulado pela Câmara Especial do Conselho de Contribuintes/MG.
<b>TORRES DE ILUMINAÇÃO</b>	Prejudicada	Vide resposta ao primeiro quesito formulado pela Câmara Especial do Conselho de Contribuintes/MG.

Constata-se que com exceção do corpo dianteiro e traseiro da bomba de polpa todos os demais itens foram caracterizados como bens alheios à atividade do estabelecimento.

Ressalta-se que as torres de iluminação e microcomputadores não foram encontrados em funcionamento à época da perícia de campo, situação que levou o Perito a considerar prejudicada a análise da utilização dos bens. No entanto, esse fato não prejudica a conclusão de que se tratam de bens alheios a atividade do estabelecimento.

Segundo a Recorrente, a partir da vigência da LC nº 87/96, a única restrição aos créditos de ICMS diz respeito às entradas de mercadorias ou serviços alheios à atividade do estabelecimento, consagrando-se o chamado crédito financeiro.

Prossegue ela afirmando que a expressão "alheios" não comporta a interpretação extensiva lançada pela Fiscalização e que, a teor da norma mineira, os bens indiretamente utilizados no processo produtivo não são alheios.

Não obstante, pode-se perceber que, de acordo com os conceitos previstos pela legislação tributária reproduzida anteriormente, é possível que ocorra a atividade principal da Contribuinte mesmo sem a existência dos bens relacionados e cujos créditos foram estornados.

Com efeito, por exemplo, os equipamentos peneira para análise granulométrica, espectrômetro de fluorescência de Raios-X, destilador de água, forno elétrico, capela com coifa e tubulação inox e centrífuga de bancada ventilada, são bens utilizados em laboratórios, que podem ser classificados no Ativo Permanente, mas que a legislação tributária não autoriza o lançamento do crédito vinculado às suas aquisições por atuarem em linha marginal.

Nesse interim, com exceção dos corpos dianteiro e trazeiro utilizados na bomba de polpa, todos os demais bens objeto do estorno fiscal são alheios à atividade de extração e beneficiamento de minério exercida pela Recorrente e/ou aplicados em linha marginal de produção, razão pela qual não podem ser admitidos como bens do ativo permanente para fins de aproveitamento de crédito do ICMS.

Assim, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, entretanto, devem ser excluídas as exigências relativas aos itens “CORPO DIANTEIRO G01F 10013 BOMBA e o CORPO TRASEIRO G01EM10032 BOMBA WH0”, que de acordo com a classificação do Perito, foram considerados como ativo imobilizado passível de aproveitamento de crédito.

#### **Dos Materiais de Uso e Consumo**

No tocante aos materiais de uso e consumo, conforme “Anexo III” (fls. 926/933) elaborado pelo Perito, o estorno se refere a parte e peças de equipamentos e produtos químicos utilizados em laboratório e tratamento de efluentes.

Dentre as partes e peças, o Perito enquadrou os itens utilizados nas bombas de polpa como produtos intermediários e todos os demais como de uso e consumo.

A Recorrente, citando dispositivos da Lei Complementar nº 87/96 e do RICMS/02, esclarece que a legislação autoriza a apropriação de créditos originários de aquisição de produtos intermediários.

Para conceituar tais produtos, transcreve parte de pareceres normativos do Estado do Rio de Janeiro e São Paulo, bem como a Instrução Normativa SLT nº 01/01 de Minas Gerais.

Quanto ao conceito de produto intermediário, sabe-se que o art. 66, inciso V, alínea “b” da Parte Geral do RICMS/02, estabelece que “são compreendidos entre as matérias-primas e os produtos intermediários aqueles que sejam consumidos ou integrem o produto final na condição de elemento indispensável à sua composição”.

Sabendo-se ao certo que os produtos intermediários não integram o produto final (minério), resta analisar a IN SLT nº 01/86, para definição da expressão “consumidos no processo produtivo”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A IN SLT nº 01/86 classifica como produto intermediário por extensão, aquele que, “embora não se integrando ao novo produto, é consumido, imediata e integralmente, no curso da industrialização”. Mais adiante, o citado diploma legal define o que deve ser entendido por “imediate e integralmente” e o que este conceito não alcança e, nesse ponto, merecem destaque as disposições dos itens IV e V:

(...)

IV - Igualmente não são considerados produtos consumidos imediata e integralmente no processo de industrialização as partes e peças de máquina, aparelho ou equipamento, pelo fato de não se constituírem em produto individualizado, com identidade própria, mas apenas componentes de uma estrutura estável e duradoura, cuja manutenção naturalmente pode importar na substituição das mesmas.

V - Excepcionam-se da conceituação do inciso anterior as partes e peças que, mais que meros componentes de máquina, aparelho ou equipamento, desenvolvem atuação particularizada, essencial e específica, dentro da linha de produção, em contato físico com o produto que se industrializa, o qual importa na perda de suas dimensões ou características originais, exigindo, por conseguinte, a sua substituição periódica em razão de sua inutilização ou exaurimento, embora preservada a estrutura que as implementa ou as contém.

Portanto, resta claro que a referida instrução normativa estabelece que um produto consumido será enquadrado na categoria de produto intermediário apenas quando sua participação no processo de industrialização (ou extração ou beneficiamento) se der diretamente na linha de produção e possuir caráter fundamental na obtenção do produto final.

Cabe destacar que a referida IN SLT nº 01/86 somente considera como produto intermediário as partes e peças de máquinas ou equipamentos que tenham contato físico com o produto que se industrializa, e que sejam consumidas imediata e integralmente no processo produtivo.

No tocante à IN SLT nº 01/01, vale mencionar a norma ínsita no seu art. 2º, que assim dispõe:

Art. 2º- Para efeitos de crédito do imposto, considera-se produto intermediário, observado o disposto na Instrução Normativa SLT n.º 01, de 20 de fevereiro de 1986, todo o material consumido nas fases do processo desenvolvido pelas empresas mineradoras, tais como: broca, haste, manto (correia transportadora), chapa de desgaste, óleo diesel, tela de peneira, filtro, bola de moinho, amido, amina/soda cáustica, dentre outros, consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não se pode perder de vista que o citado dispositivo, ao estender seu alcance para outros materiais “consumidos na lavra, na movimentação do material e no beneficiamento”, o faz com a ressalva de que devam ser respeitadas as definições constantes da IN SLT nº 01/86, que por sua vez, repita-se, exclui da possibilidade de aproveitamento de crédito do imposto, as partes e peças de máquinas e equipamentos que não tenham contato físico com o produto objeto de industrialização ou extração.

Visando implementar o princípio da não cumulatividade, o Constituinte originário repassou ao legislador complementar a disciplina do regime de compensação de créditos. Com efeito, o art. 155 da CF/88 assim dispõe:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

XII - cabe à lei complementar:

(...)

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

(...)

Nesta linha, a Lei Complementar nº 87/96 postergou a possibilidade de aproveitamento de crédito de material de uso e consumo, sendo o aspecto temporal da norma sucessivamente adiado, até 01/01/20, por força da redação dada pela Lei Complementar nº 138/10.

A legislação mineira, ao regulamentar a matéria, cuida do direito ao crédito de material de uso e consumo nos termos do inciso III do art. 70 do RICMS/02, da seguinte forma:

Art. 70 - Fica vedado o aproveitamento de imposto, a título de crédito, quando:

(...)

III - se tratar de entrada, até 31 de dezembro de 2019, de bens destinados a uso ou a consumo do estabelecimento;

(...)

Cabe destacar que o contato físico exigido pela norma, no caso das empresas mineradoras, quer se referir a uma ação do equipamento ou produto na extração, beneficiamento ou estocagem do minério de bauxita, mas não simplesmente o contato por receber partículas (poeira) durante o desenrolar do processo produtivo.

Assim sendo, a matéria-prima é o minério e o que a ela é agregado no desenvolvimento do processo produtivo é considerado produto intermediário, bem como aquilo que é consumido em contato com o produto.

Observando o rol de produtos cujos créditos foram estornados, nota-se que são basicamente partes e peças de máquinas e equipamentos, além dos produtos químicos. Isto fica patente quando se observa as fotografias juntadas aos autos, referentes a labirinto de vedação para óleo das bombas, rolos de carga, rolos de impacto, rolos de retorno, rolo faco, rolo de impacto. Com efeito, não se enquadram no conceito exigido pela legislação tributária para serem considerados produtos intermediários.

Em relação aos demais itens, a Recorrente nem se preocupou em apresentar fotografias e/ou classificá-los, pois é notória a apropriação do crédito indevido, tais como: retentores de bombas, pinos para angulação de lâmina de tratores, Compact Discs (CDs) para consulta à legislação ambiental, consoles de filtros de combustível, cintos de segurança para tratores, parafusos integrantes de bombas, soquetes estriados (ferramentas utilizadas pela equipe de manutenção), fraldão de resgate (equipamento de segurança individual), todos estes considerados materiais de uso e consumo por não atender aos pressupostos determinados pela legislação em vigor.

Destaca-se que os produtos consumidos nos laboratórios, não permitem o lançamento do crédito de ICMS, tais como ácido clorídrico, fluoreto de potássio e hidróxido de sódio e o produto floculante (tratamento de água industrial para fins ambientais), pois se classificam como material de uso e consumo, sendo utilizados em linhas marginais de produção, quer seja no laboratório de análises químicas, quer seja na barragem de tratamento de efluentes, situações estas que afrontam claramente a legislação do imposto, sendo desnecessário delongar sobre esta matéria.

Quanto aos rolos, percebe-se pelas fotografias anexadas aos autos, que a atuação ocorre no sentido de movimentar a correia transportadora, não havendo qualquer contato com o produto, exceto pelo pó do minério ou por eventuais excessos que possam cair sobre os rolos, sendo que esta parcela do minério constitui uma sobra do processo produtivo.

O desgaste dos rolos ocorre pela pressão exercida pela correia transportadora impregnada de minério quando do retorno da correia, uma vez que, no momento em que a correia está carregada, a parte que contém o produto não entra em contato com o rolo.

Dessa forma, corretas, em parte, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso XXVI, ambos da Lei nº 6.763/75, exceto em relação às peças e partes classificadas pelo Perito como produtos intermediários, conforme identificado nas planilhas de fls. 912/919.

Em razão da aplicação da Portaria nº 04, de 16/02/01, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 05/09/14. ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060134560-88 - Companhia Brasileira de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alumínio, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para excluir as exigências relativas aos itens do ativo imobilizado apontados na Perícia (Anexo I, fls. 907) como “Bem passível de aproveitamento de crédito de ICMS” e aos materiais indicados pelo Perito como “Produto intermediário”, relacionados no Anexo II, fls. 912/919. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes, que excluía, ainda, as exigências relativas aos bens utilizados em laboratório, nos termos do voto vencido de fls. 816/817. Quanto ao Recurso nº 40.060134674-71 - 1ª Câmara de Julgamento, pelo voto de qualidade, em lhe dar provimento para restabelecer as exigências relativas aos produtos adquiridos até dezembro de 2006. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marcelo Nogueira de Moraes, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Assistiu ao julgamento o Dr. Bernardo Lucas Joanes Barbosa. Participou do julgamento, além dos signatários, e dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Fernando Luiz Saldanha.

**Sala das Sessões, 26 de setembro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**

T